Anlage 8: Vorgehen Erfassung und Bewertung der Sonderposten

Vorbemerkungen

Bei der Landeshauptstadt wurde die Erfassung und Bewertung der investiven Zuwendungen (Sonderposten) für die Eröffnungsbilanz im Wesentlichen losgelöst von der Inventur des bezuschussten Anlagevermögens durchgeführt. Die Arbeiten begannen zudem schwerpunktmäßig in der zweiten Jahreshälfte 2009 und damit zu einem relativ späten und nahe am Stichtag der Eröffnungsbilanz liegenden Zeitpunkt. Der Nachweis durch Bescheide und Verwendungsnachweise durch die Fachämter war nur zum Teil möglich.

Daraufhin erfolgte mit einem hohen personellen und organisatorischen Aufwand die Analyse und Aufbereitung des kameralen Buchungsstoffes der Jahre 1991 bis 2009. Folgende Rahmenbedingungen waren hierbei zu berücksichtigen:

- Eine Vervollständigung der Belegnachweise zu den investiven Zuwendungen aus den Jahresrechnungen bzw. der Fördermittelsoftware FÖMI ist nicht gelungen.
- Das städtische Archiv verwaltet die vereinnahmten Mittel nach Kassenzeichen und ohne Mitgabe von Bescheidkopien zu den relevanten Annahmeanordnungen.
- Die doppische Bewertungskonzeption für die Eröffnungsbilanz (z. B. Zeitwerte für Straßen) korrespondiert nur teilweise mit den zuwendungsfähigen Kosten aus der kameralen Zeit.

Aus den Jahresrechnungen wurden zwischenzeitlich die im Ist vereinnahmten Zuwendungen in einer Datei zusammengezogen. Eine vollständige Einzelzuordnung der Zuwendungsbeträge zu Investitionsobjekten konnte in der zur Verfügung stehenden Zeit und mit vertretbarem Aufwand nicht umgesetzt werden. Daher wurden die nachfolgend beschriebenen Hilfsmodelle abgeleitet, um für die Eröffnungsbilanz eine sachgerechte und umsetzbare Näherung zu ermöglichen.

Pauschale Zuwendungen

Da es, wie beschrieben, nicht mit vertretbarem Aufwand möglich war, die Investitionshilfen jeweils jahresbezogen konkreten Investitionsmaßnahmen zuzuordnen, wurde auf Grundlage des bewerteten Sachanlagevermögens und der ermittelten Sonderposten aus dem Vermögen zuordenbaren Zuwendungen eine durchschnittliche Auflösungsdauer für den Sonderposten aus Investitionshilfen von einem Dreißigstel jährlich gemäß dem nachfolgenden Berechnungsschema durch die Landeshauptstadt hergeleitet:

(alle Angaben in Mio. €)	**Gebäude-vermögen**	**Infrastruktur-vermögen**	**Bewegliches Vermögen[1]**
Restbuchwert in der Eröffnungsbilanz	675	541	45
abzüglich Anteil an Grund und Boden	-66	-129	-
abzüglich zuordenbarer Sonderposten	-68	-146	-
= Restbuchwert nach Bereinigung	**541**	**266**	**45**
(Summe Restbuchwerte: **852**)			
= Anteil an Summe Restbuchwerte	63%	32%	5%
regelmäßige Gesamtnutzungsdauer	80 Jahre	25 Jahre	5 Jahre
= näherungsweise hälftiger Ansatz	**40 Jahre**	**12,5 Jahre**	**2,5 Jahre**
Berücksichtigung der hälftigen Gesamt-nutzungsdauer in Relation zum Anteil an der Summe Restbuchwerte	25,2 Jahre	4,0 Jahre	0,1 Jahre
= durchschnittliche Auflösungsdauer	**29,3 Jahre**	*(aufgerundet auf 30 Jahre)*	

Im Übrigen wird auch an anderer Stelle ein Auflösungszeitraum von 30 Jahren als praxisorientierter Näherungswert angesehen. Hierzu wird beispielsweise von der AG Doppik in Niedersachsen der folgende Grundsatz für die dortigen pauschalen Investitionszuwendungen nach FAG aufgestellt: "Eine Zuweisung zu bestimmten Investitionsprojekten erscheint willkürlich. Eine Nutzungsdauer von 30 Jahren wird von den Praktikern als realistischer Durchschnittswert für Gebäude, Straßen und bewegliches Vermögen angesehen".

In der Anlagenbuchhaltung wurden hierfür insgesamt 29 jahresbezogene Sonderposten gebildet. Diese werden über die Folgejahre der jeweiligen Restnutzungsdauer aufgelöst.

Ausbau-/Erschließungsbeiträge

Die ermittelten Beiträge wurden von den Fachämtern den jeweiligen Straßen zugeordnet. Die Auflösung erfolgt entsprechend der Restnutzungsdauer der beitragsrelevanten Straße.

Einzelzuwendungen Straßen

Die Zuwendung bezieht sich ggf. auf mehrere Straßen und/oder Straßenabschnitte, wodurch eine exakte Zuordnung erschwert wurde. Zudem waren Gehwege, Grünstreifen, Beleuchtung etc. mit in die Zuwendung einbezogen, die aus der Gesamtbezuschussung herauszuziehen gewesen wären.

[1] Maschinelle Anlagen sowie Betriebs- und Geschäftsausstattung; jedoch ohne Kunstgegenstände

Eine Pauschalierung ist zwar wegen der damit verbundenen Ungenauigkeiten nicht unproblematisch. Andererseits konnten die im Ist geflossenen Zuwendungen nur eingeschränkt zu den im Zuge der Erstbewertung nach einem standardisierten Verfahren (mit Wiederherstellungszeitwerten) in sachgerechte Relation gesetzt werden. Insofern wurde letztlich eine Pauschalierung als sachgerechte Näherung bei den Sonderposten angesehen, zumal eine Alternative für die Erfassung und Bewertung der investiven Zuwendungen nicht zur Verfügung stand.

Aus der städtischen Anlagenbuchhaltung werden zum Stichtag 1. Januar 2010 die Wertansätze der Straßen, Wege und Plätze mit Restbuchwerten und Restnutzungsdauern ausgewertet. Als Sonderposten wird ein durchschnittlicher Förderungsanteil von 60% zu Grunde gelegt. Darin ist unter strenger Beachtung des Vorsichtsprinzips berücksichtigt, dass einerseits die Förderung nach Entflechtungsgesetz derzeit bei 70% und in der Vergangenheit sogar noch höher liegt, andererseits aber nach doppischen Regeln nicht investive Anteile in den Zuwendungsbeträgen enthalten sind.

Im Ergebnis wurden gestaffelt nach den Restnutzungszeiten des Straßenvermögens maximal 29 jahresbezogene Sonderposten in der Anlagenbuchhaltung gebildet. Diese werden über die Folgejahre der jeweiligen Restnutzungsdauer aufgelöst.

Der Vorteil in der Pauschalierung liegt darin, dass mit der Bezugnahme zum Anlagevermögen alle Wertkorrekturen und Bemessungsgrundlagen für die Eröffnungsbilanz einbezogen sind und nicht zu unerwünschten Wertverfälschungen führen können.

Einzelzuwendungen Ingenieurbauwerke

Für die Brücken, Tunnel und übrigen Ingenieurbauwerke wurden die Zuwendungen einzeln zugeordnet. Die Sonderposten werden korrespondierend zu den Restnutzungszeiten der Bauwerke aufgelöst.

Einzelzuwendungen Gebäude

Nach Bereinigung der Auswertung zu den Jahresrechnungen um pauschale Zuwendungen, Straßen und Treuhandgebiete verbleiben die gebäudebezogenen Zuwendungen. Sie wurden den jeweiligen Hauptanlagen in der Anlagenbuchhaltung zugeordnet. Dabei wurde berücksichtigt, dass ggf. originär bei der Landeshauptstadt gefördertes Vermögen zu eliminieren ist, das zwischenzeitlich bei Eigenbetrieben oder -gesellschaften geführt wird.

Der ursprüngliche Zuwendungsbetrag wurde entsprechend den vorliegenden Bewertungsgutachten (i. d. R. Sachwertverfahren) um die im Zuge der Bewertung vorgenommene außerplanmäßige Wertminderung korrespondierend reduziert. Zur Vermeidung von unrichtigen Relationen zwischen Vermögens- und Zuwendungsbuchwerten wurde eine Kappungsgrenze von 60% zur Wahrung des Vorsichtsprinzips definiert (d. h. der Sonderposten darf maximal 60% des Restbuchwerts der Hauptanlage betragen).

Mobiles Vermögen

Unter Berücksichtigung des Grundsatzes der Wesentlichkeit und Wirtschaftlichkeit für Zwecke der Erstbilanzierung sowie den im vorgeschlagenen Bilanzierungskonzept für die Sonderposten insgesamt angelegten wertmäßigen Unschärfen ist der Bereich des mobilen Vermögens wertmäßig von deutlich untergeordneter Bedeutung. Insofern wurde auf die Ermittlung von investiven Zuwendungen für mobiles Vermögen verzichtet, um eine Scheingenauigkeit zu vermeiden.